

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ЯРОСЛАВСКОЙ ОБЛАСТИ**

150999, г. Ярославль, пр. Ленина, 28

<http://yaroslavl.arbitr.ru>**Именем Российской Федерации
РЕШЕНИЕ**

г. Ярославль

Дело № A82-1851/2017
12 мая 2017 года

Резолютивная часть решения оглашена 12.04.2017

Арбитражный суд Ярославской области в составе судьи Н.А.Розовой

при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Клевакиной Л.Н., рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению **Открытого акционерного общества "Ярославский нефтеперерабатывающий завод им. Д.И. Менделеева"** (ИНН 7611002100, ОГРН 1027601271103)

к **Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ярославской области** (ИНН 7611013581, ОГРН 1047601808110)

о признании недействительными решений № 06-13/2815 от 30.08.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, № 06-13/71 от 30.08.2016 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению,

при участии

от заявителя: Соловьева Н.Н. - представителя по доверенности от 08.02.2017,

от ответчика: Копатовой Ю.Н. - зам.начальника правового отдела по доверенности от 17.02.2016, Радовской О.Г. - главного специалиста –эксперта правового отдела УФНС России по Ярославской области по доверенности от 22.03.2017,

установил:

Открытое акционерное общество «Ярославский нефтеперерабатывающий завод им. Д.И.Менделеева» (далее – заявитель, Завод, Общество) обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными решений Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ярославской области (далее – Инспекция) № 06-13/2815 от 30.08.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, № 06-13/71 от 30.08.2016 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению.

Ответчик заявленное требование не признал по основаниям, изложенным в отзыве.

Рассмотрев материалы дела и заслушав представителей сторон, суд установил следующее.

Налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка представленной Заводом 28.03.2016 третьей уточненной налоговой декларации по НДС за 4 квартал 2015г., по результатам которой составлен акт от 12.07.2016 и вынесено решение № 06-13/2815 от 30.08.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решение № 06-13/71 от 30.08.2016 об отказе в возмещении частично суммы налога на добавленную стоимость, заявленной к возмещению, в размере 3 577 717руб.

Решением № 06-13/2815 от 30.08.2016 сделан вывод о завышении предъявленного к возмещению из бюджета НДС за 4 квартал 2015г. на 3 577 717руб.

Решением Управления ФНС России по Ярославской области от 03.11.2016 № 207 в удовлетворении апелляционной жалобы Завода было отказано.

Данный вывод был сделан инспекцией в связи со следующими обстоятельствами.

Заводом произведена экспортная реализация продукции – дистиллята газового конденсата легкого в количестве 837 866кг и дистиллята вакуумного (мазута) в количестве 1 194 217кг.

25.01.2016 Заводом представлена в инспекцию первичная налоговая декларация по НДС за 4 квартал 2015г. с пакетом документов, предусмотренных ст.165 НК РФ, а именно: контракт от 17.12.2014 № 600/14 с компанией «Mendeleev Group», дополнительные соглашения к контракту от 31.08.2015 № 13, от 12.10.2015 № 14, две временные грузовые таможенные декларации (ВТД) с отметками Центральной энергетической таможни «Товар вывезен»: № 10006110/250915/0014687, № 10006110/271015/0016586, товаросопроводительные документы. Вывоз производился железнодорожным транспортом.

03.05.2016 Обществом представлена в инспекцию уточненная налоговая декларация, 14.03.2016 – вторая уточненная налоговая декларация, 28.03.2016 – третья уточненная налоговая декларация, которая и явилась предметом камеральной налоговой проверки.

Согласно третьей уточненной налоговой декларации за 4 квартал 2015г. сумма НДС к возмещению из бюджета составила 12 055 920руб. Налоговая база по НДС по внутреннему рынку составила 7 264 728руб., исчисленная сумма НДС – 14 223 862руб. (из нее сумма НДС, подлежащего восстановлению при совершении операций по налоговой ставке 0% - 748 798руб.), сумма налогового вычета составила 26 279 782руб., в том числе уплаченная в бюджет налогоплательщиком в качестве покупателя - налогового агента - 13 373 144руб., а также при осуществлении экспортных операций (отгруженных в 3 квартале 2015г. товаров) – 4 153 124руб. По экспорту налоговая база составляет 37 425 808руб., налоговый вычет по ставке 0% - 4 153 124руб.

По требованию налогового органа о представлении полных ГТД Обществом по ВТД № 10006110/250915/0014687 представлена ПВД № 10006110/211015/00116207 на сумму 216 889,99 долл.США (фактурная стоимость в рублевом эквиваленте 13 482 316руб.), вес товара по декларации – 83 7866кг. Объем вывезенных нефтепродуктов по железнодорожным накладным совпадает с объемом товара по ПВД № 10006110/211015/00116207.

Также Заводом были представлены пояснения об отсутствии полной ГТД на ВТД № 10006110/271015/0016586, так как предельные сроки для оформления не наступили. Общая фактурная стоимость по непредставленной полной ГТД составила 19 876 208,40руб. или 318 000долл.США, вес товара по декларации 1 200 000кг, по железнодорожным накладным - 1 194 217кг. Разница между фактурной стоимостью, указанной в полной таможенной декларации № 10006110/211015/00116207, и фактурной стоимостью по ВТД № 10006110/250915/0014687, составила 4 067 284руб.; расхождение в объеме задекларированного и отгруженного товара по временной таможенной декларации № 10006110/271015/0016586 составило 5783кг.

Инспекция основывается на положениях подп.1 п.1 ст.164 НК РФ, согласно которому налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных [статьей 165](#) настоящего Кодекса.

Перечень документов, представляемых в налоговые органы для обоснования правомерности применения нулевой ставки НДС при реализации указанных товаров, определен пунктом 1 статьи 165 НК РФ. В состав документов, представляемых в соответствии с указанной статьей, входит таможенная декларация (ее копия) с отметкой российского таможенного органа, осуществляющего выпуск товаров в

процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации, и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией, а также копии транспортных и товаросопроводительных документов с отметками таможенного органа Российской Федерации.

Инспекция указывает, что в соответствии со ст. 214 Федерального закона от 27.11.2010 № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» (далее – Закон № 311-ФЗ) при вывозе с таможенной территории Таможенного союза товаров Таможенного союза, в отношении которых не могут быть представлены точные сведения о количестве и (или) таможенной стоимости, допускается их временное периодическое таможенное декларирование путем подачи временной таможенной декларации. При этом после фактического вывоза товаров с таможенной территории Таможенного союза декларант обязан подать одну или несколько полных и надлежащим образом заполненных таможенных деклараций на все товары, вывезенные за пределы таможенной территории Таможенного союза.

Таким образом, представление полной декларации является обязательным условием таможенного законодательства Российской Федерации.

Учитывая изложенное, обоснованность применения нулевой ставки НДС в отношении фактически реализованных товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, подтверждают полные таможенные декларации, содержащие информацию о фактической стоимости экспортированного товара.

Согласно п.9 ст.165 НК РФ документы (их копии), указанные в [пунктах 1 - 3](#) настоящей статьи, представляются налогоплательщиками для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов при реализации товаров, указанных в [подпункте 1 пункта 1 статьи 164](#) настоящего Кодекса, в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенные процедуры экспорта, свободной таможенной зоны. Если по истечении 180 календарных дней, указанных в [абзаце первом](#) настоящего пункта, налогоплательщик не представил указанные документы (их копии), операции по реализации товаров, предусмотренные [подпунктами 1 и 8 пункта 1 статьи 164](#) настоящего Кодекса, подлежат налогообложению по налоговым ставкам, предусмотренным [пунктами 2 и 3 статьи 164](#) Кодекса. Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие применение налоговой ставки в размере 0 процентов, уплаченные суммы налога подлежат вычету в порядке и на условиях, которые предусмотрены [статьями 176 и 176.1](#) Кодекса.

Поскольку на дату окончания налоговой проверки - 28.06.2016 - истек 180-дневный срок для представления подтверждающего пакета документов, то, по мнению инспекции, операция по подлжит налогообложению по ставке 18%. Налоговая база по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность налоговой ставки 0% по которым не подтверждена, составляет 19 876 208,40руб. Сумма налога, подлежащая исчислению по ставке 18%, составляет 3 577 717руб. (19 876 208,40 x 18%).

Таким образом, установлено занижение налоговой базы в сумме 19 876 208,40руб. и занижение исчисленной с нее суммы НДС в размере 3 577 717руб. Соответственно, предъявленный к вычету в завышенном размере НДС за 4 квартал 2015г. подлжит уменьшению на 3 577 717руб. доначисленного НДС по неподтвержденной экспортной операции.

Заявитель оспаривает данный вывод инспекции.

Заявитель полагает, что им правомерно заявлен к возмещению из бюджета НДС в сумме 3 577 717руб., представлен полный пакет подтверждающих документов, предусмотренный п.1 ст.165 НК РФ, в том числе временные таможенные декларации с необходимыми отметками таможенного органа. Вывод Инспекции о неподтверждении

Обществом права на возмещение НДС при налогообложении экспортной операции по алоговой ставке 0% в связи с отсутствием полной таможенной декларации не основан на нормах действующего налогового законодательства.

Заявитель основывает свою позицию на положениях подп.1 п.1 ст.164, а также абз. 1 подп.3 п.1 ст.165 НК РФ, согласно которому для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов в налоговые органы представляется таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации.

Федеральным законом от 27.11.2010 № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» предусмотрена подача декларантами нескольких видов деклараций, в том числе полной, неполной, временной и периодической.

Вид таможенной декларации, которая должны быть представлена для подтверждения экспортных операций, Налоговым кодексом РФ не установлен. Основным требованием для применения налоговой ставки 0% по НДС является наличие на таможенной декларации отметок таможенных органов, подтверждающих факт убытия товара с территории РФ, а также предоставление перечисленных в статье 165 НК РФ документов в полном объеме и в установленные сроки. И только отсутствие на таможенной декларации отметок таможенного орган является основанием для отказа в праве на применение налоговой ставки 0% (письмо Минфина России от 21.12.2007 № 03-07-08/362). В письме ФНС России от 19.12.2011 № ЕД-4-3/21614@ также подчеркивается, что в статье 165 НК РФ содержится требование о представлении таможенной декларации (копии), иных требований к таможенной декларации, представляемой в налоговый орган при указанной реализации товаров, положения статьи 165 НК РФ не содержат.

Заявитель указывает, что названные требования Завод выполнил. Представленные в налоговый орган таможенные декларации содержали отметки о выпуске товаров в режиме экспорта, а также отметки российского таможенного органа места убытия в соответствии с Законом № 311-ФЗ и Инструкцией о действиях должностных лиц таможенных органов, осуществляющих таможенное оформление и таможенный контроль при декларировании и выпуске товаров, утв. Приказом ТТК РФ от 28.11.2003 № 1356.

Так, на ВТД № 10006110/271015/0016586 содержатся отметки Центральной энергетической таможни «Выпуск разрешен», дата 27.10.2015, и «Товар вывезен», дата 02.11.2015, а также необходимые оттиски личных номерных печатей сотрудников таможенного органа.

Поставка товаров в режиме экспорта являлась реальной (что не оспаривается налоговым органом), предусмотренные статьей 165 НК РФ основания для применения налоговой ставки 0% соблюдены.

Необходимость представления именно полных таможенных деклараций специально предусмотрена Налоговым кодексом РФ и только для определенных случаев:

- при вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи представляется полная таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, подтверждающими факт помещения товаров под таможенную процедуру экспорта (абз.2 подп.3 п.1 ст.165 НК РФ);

- при оказании услуг по транспортировке нефти и нефтепродуктов трубопроводным транспортом (подп.3 п.3.2 ст.165 НК РФ);

- при оказании услуг по организации транспортировки (услуг по транспортировке в случае ввоза на территорию Российской Федерации) природного газа трубопроводным транспортом (подп.3 п.3.3 ст.165 НК РФ).

Таким образом, полные таможенные декларации предусмотрены в случаях, когда затруднительно определить количество экспортированного товара в силу особенностей самого товара или способа его транспортировки.

Для всех остальных случаев, специально не предусмотренных статьей 165 НК РФ, для подтверждения права на применение налоговой ставки 0% представляется таможенная декларация с отметками таможенного органа о вывозе товара с таможенной территории РФ, в том числе временная таможенная декларация с указанными отметками.

В спорной ситуации вывоз товара осуществлялся железнодорожным транспортом, в железнодорожных накладных указано количество вывезенного товара.

Исследовав материалы дела и оценив доводы сторон, суд считает заявление подлежащим удовлетворению.

Согласно подп.1 п.1 ст.164 НК РФ налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных [статьей 165](#) настоящего Кодекса.

В соответствии с абз.1 подп.3 п.1 ст.165 НК РФ для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов в налоговые органы представляется таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации.

Федеральным законом от 27.11.2010 № 311-ФЗ «О таможенном регулировании в Российской Федерации» предусмотрена подача декларантами нескольких видов деклараций, в том числе полной, неполной, временной и периодической.

Необходимость представления именно полных таможенных деклараций специально предусмотрена Налоговым кодексом РФ для определенных случаев:

- при вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта трубопроводным транспортом или по линиям электропередачи представляется полная таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, подтверждающими факт помещения товаров под таможенную процедуру экспорта (абз.2 подп.3 п.1 ст.165 НК РФ);

- при оказании услуг по транспортировке нефти и нефтепродуктов трубопроводным транспортом (подп.3 п.3.2 ст.165 НК РФ);

- при оказании услуг по организации транспортировки (услуг по транспортировке в случае ввоза на территорию Российской Федерации) природного газа трубопроводным транспортом (подп.3 п.3.3 ст.165 НК РФ).

Таким образом, полные таможенные декларации предусмотрены в случаях, когда затруднительно определить количество экспортированного товара в силу особенностей самого товара или способа транспортировки.

Для всех остальных случаев, специально не предусмотренных статьей 165 НК РФ, вид таможенной декларации для подтверждения права на применение налоговой ставки 0% не установлен. Следовательно, представляется таможенная декларация с отметками таможенных органов, подтверждающих факт вывоза товара с территории РФ, в том числе временная таможенная декларация с указанными отметками, а также иные перечисленные в статье 165 НК РФ документы.

Отсутствие на таможенной декларации отметок таможенного органа является основанием для отказа в праве на применение налоговой ставки 0% (письмо Минфина России от 21.12.2007 № 03-07-08/362). В письме ФНС России от 19.12.2011 № ЕД-4-

3/21614@ также подчеркивается, что в статье 165 НК РФ содержится требование о представлении таможенной декларации (копии), иных требований к таможенной декларации, представляемой в налоговый орган при указанной реализации товаров, положения статьи 165 НК РФ не содержат.

Как усматривается из материалов дела, названные требования Завод выполнил. Представленные в налоговый орган таможенные декларации содержали отметки о выпуске товаров в режиме экспорта, а также отметки российского таможенного органа места убытия в соответствии с Законом № 311-ФЗ и Инструкцией о действиях должностных лиц таможенных органов, осуществляющих таможенное оформление и таможенный контроль при декларировании и выпуске товаров, утв. Приказом ТТК РФ от 28.11.2003 № 1356.

Так, на ВТД № 10006110/271015/0016586 содержатся отметки Центральной энергетической таможни «Выпуск разрешен», дата 27.10.2015, и «Товар вывезен», дата 02.11.2015, а также необходимые оттиски личных номерных печатей сотрудников таможенного органа.

Поставка товаров в режиме экспорта являлась реальной (что не оспаривается налоговым органом), предусмотренные статьей 165 НК РФ основания для применения налоговой ставки 0% соблюдены.

В связи с этим доначисление НДС с экспортной операции и отказ в связи с этим в возмещении НДС в сумме 3 577 717 руб. является неправомерным.

На основании изложенного и руководствуясь ст.ст.110, 167-170, 201 АПК РФ, суд

решил:

Признать недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 4 по Ярославской области (ИНН 7611013581, ОГРН 1047601808110) № 06-13/2815 от 30.08.2016 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, № 06-13/71 от 30.08.2016 об отказе в возмещении суммы налога на добавленную стоимость в размере 3 577 717 руб., вынесенные в отношении Открытого акционерного общества "Ярославский нефтеперерабатывающий завод им. Д.И. Менделеева" (ИНН 7611002100, ОГРН 1027601271103)

Решение может быть обжаловано в порядке апелляционного производства во Второй арбитражный апелляционный суд в месячный срок со дня его принятия (изготовления его в полном объеме).

Апелляционная жалоба подается через Арбитражный суд Ярославской области, в том числе посредством заполнения формы, размещенной на официальном сайте суда в сети «Интернет», – через систему «Мой арбитр» (<http://my.arbitr.ru>).

Судья

Розова Н.А.